

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA **V0917-20**

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 16/04/2020

NORMATIVA Ley 37/1992 arts. 4, 5, 92 a 119 bis.

DESCRIPCION-HECHOS La entidad consultante, domiciliada en el territorio de aplicación del Impuesto, se dedica a la producción de películas cinematográficas. Ha producido una película en coproducción con una productora extranjera, en la que la parte de financiación española es mayoritaria. La consultante percibe también subvenciones de administraciones públicas españolas.

CUESTION-PLANTEADA Sujeción de las operaciones descritas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que “estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.

En consecuencia, la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- En lo que respecta a las operaciones en las que intervienen varias entidades en unacoproducción audiovisual, este Centro directivo se ha pronunciado, entre otras, en contestación a consulta vinculante de 6 de abril de 2018, número V0886-18, en los siguientes términos:

“(…) Lacoproducción cinematográfica y, en general, audiovisual consiste en un acuerdo de voluntades mediante el cual dos o más productores, personas físicas o jurídicas ponen en común determinados recursos, que pueden ser financieros, materiales o inmateriales, es decir, en dinero, especies o servicios, con el objeto de llevar a cabo o producir conjuntamente una obra audiovisual, con la intención de compartir la explotación de los derechos que la citada obra genere.

De acuerdo con lo expuesto, las aportaciones dinerarias que uno de los coproductores del reportaje objeto de consulta efectúe a la entidad consultante, que se encarga materialmente de la producción del citado reportaje como parte de su aportación a lacoproducción del mismo, no son la contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que no deberá repercutirse dicho Impuesto con ocasión de la percepción de dichos importes, sin perjuicio, no obstante, de la sujeción a dicho Impuesto de las operaciones de cesión de los derechos que genere el citado reportaje.”.

En conclusión, las aportaciones efectuadas por la entidad extranjera coproductora a favor de la entidad consultante para lacoproducción de una película cinematográfica no constituye la contraprestación por ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que no deberá repercutirse Impuesto alguno con ocasión de dichas percepciones.

3.- Según la información aportada, la consultante realiza la producción de la película cinematográfica percibiendo financiación de una entidad extranjera. Para que dicha aportación dineraria, independientemente de la denominación que las partes hayan establecido, quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido deberá constituir la contraprestación de operaciones sujetas al mismo.

A este respecto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha establecido los criterios para considerar si las operaciones se realizan con carácter oneroso o con carácter gratuito, entre otras en su de 5 de febrero de 1981, Asunto C-154/1980 y de 3 de marzo de 1994, Asunto C-16/1993, que establece que la onerosidad que da lugar a la sujeción del Impuesto precisa que entre la entrega del bien o el servicio prestado y la contraprestación recibida debe existir una relación directa, un vínculo directo, de manera que debe aparecer, entre quien realiza la prestación y su destinatario "una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas (de suerte que) la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituya el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario."

En los términos del escrito de consulta parece que las partes ponen en común medios para el desarrollo de un proyecto común. De acuerdo con lo expuesto, las aportaciones dinerarias que una de las partes realiza, no parece que constituyan la contraprestación de operación alguna sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en los términos señalados, si no que constituyen su aportación a lacoproducción en común, por lo que no deberá repercutirse dicho impuesto con ocasión de la percepción de dichos importes, sin perjuicio, no obstante, de la sujeción a dicho impuesto de las operaciones de cesión de los resultados de lacoproducción cuando consistan en entregas de bienes o prestaciones de servicios efectuadas a título oneroso realizadas por un empresario o profesional.

4.- Con independencia de lo anterior, en relación con el tratamiento de las subvenciones percibidas por el consultante, de la breve información aportada por dicho consultante no se puede determinar la naturaleza de las mismas por lo que esta contestación se efectúa suponiendo que se trata efectivamente de subvenciones no vinculadas al precio que tienen por objeto financiar la estructura fija de la empresa.

Debe señalarse que, a partir del 1 de enero de 2006, y como consecuencia de las modificaciones operadas en la Ley 37/1992 por la Ley 3/2006, de 29 de marzo (BOE de 30 de marzo), la percepción de subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones (subvenciones a la actividad) ya no supone limitación alguna en el derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado, ni su percepción o es relevante a efectos de este Impuesto.

5.- Por último, el consultante podrá ejercer el derecho a la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por sus operaciones de conformidad con los requisitos y limitaciones previstos por el capítulo I del Título VIII, artículo 92 a 119 bis, de la Ley 37/1992.

6.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.